На правах рукописи

Фонарев Николай Иванович

Совершенствование взимания акцизов на алкогольную продукцию в Российской Федерации

Специальность 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит»

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Москва
2005 г.

Диссертация выполнена на кафедре «Финансы» Академии бюджета и казначейства Министерства финансов Российской Федерации.

Научный руководитель: кандидат экономических наук, доцент
Игнатьев Сергей Михайлович

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Артемов Юрий Михайлович

кандидат экономических наук,
Данилькевич Людмила Ивановна

Ведущая организация: Академия экономической безопасности Министерства внутренних дел Российской Федерации

Защита состоится «27» апреля 2005 г. в 14 часов на заседании диссертационного Совета Д.226.001.01 при Академии бюджета и казначейства Министерства финансов Российской Федерации по адресу: 101990, Москва, Малый Златоустинский переулок, дом 7, аудитория 203.

С диссертацией можно ознакомиться в читальном зале Научной библиотеки Академии бюджета и казначейства Министерства финансов Российской Федерации.

Автореферат разослан «25» марта 2005 г.

Ученый секретарь
диссертационного Совета,
кандидат экономических наук,
доцент В.Н.Коренева

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования.

Одной из основных задач государства является создание условий для устойчивого сбалансированного роста экономики. Для решения этой задачи важнейшим инструментом является бюджетно-налоговая политика, заключающаяся в использовании таких финансово-экономических рычагов как налогообложение, кредитование и инвестирование. При этом особую роль в обеспечении государства финансами играет развитие и поддержание эффективности налоговой системы.

Структура доходов консолидированного бюджета Российской Федерации характеризуется значительной долей акцизов. При правильной организации налогового администрирования акцизы отличаются хорошей собираемостью, предсказуемостью налоговой базы и обеспечивают высокую стабильность поступлений в бюджет.

Отказ от государственной монополии на производство и оборот алкогольной продукции явился одной из причин ослабления контроля в этой области, активизации теневого рынка, широкого распространения фальсифицированной продукции и, как следствие, существенного падения поступлений в бюджет по этой статье доходов.

Необходимость государственного регулирования рынка алкогольной продукции в той или иной форме признается во всех странах. В нашей стране отсутствует единство мнений по конкретным механизмам этого регулирования. Так, наряду с предложениями о возрождении монополии государства на производство и оборот алкогольной продукции высказываются предложения об отмене квотирования и маркировки, о взимании акцизов только со спирта, о снижении ставок акцизов, о введении элементов налога на вмененный доход при налогообложении алкогольной отрасли, а также о выпуске под эгидой государства дешевой безакцизной водки и другие предложения.

Для более обоснованного выбора пути совершенствования акцизного налогообложения, воздействия государства на рынок алкогольной продукции и укрепления доходной базы бюджетной системы России требуются дальнейшие исследования институциональных основ отношений, складывающихся в алкогольной отрасли, теории и практики акцизного налогообложения. Это определяет выбор темы исследования и ее актуальность.

Степень научной разработанности проблемы.

Общие проблемы совершенствования налогового законодательства широко обсуждаются в научной и практической литературе. Отметим в первую очередь работы А. Виссарионова, И. Горского, В. Кашина, Л. Лыковой, Л. Павловой, В. Панскова, В. Пушкаревой, Д. Черника, а также А. Аткинсона, Е.К. Броунинга, Дж. Стиглица. В области акцизного налогообложения алкогольной продукции необходимо выделить работы И. Горского, В. Дубова, И. Караваевой, В. Князева, П. Ковалева, Н. Лесковой, М. Литвина, Н. Малис, Е. Мелеховой, В. Панскова, Н. Седовой, А. Толкушкина, Ю. Третьяковой, О. Шандирова, Е. Шереметьевой.

При этом необходимо отметить, что в опубликованных исследованиях, как правило, имеется анализ акцизного налогообложения за отдельные периоды, но отсутствуют комплексные исследования влияния конкретных исторических условий на практическую реализацию системы акцизного налогообложения алкогольной продукции за весь период развития страны.

Кроме того, недостаточно исследованы вопросы, касающиеся роли государства в регулировании взимания акцизов на алкогольную продукцию и связанных с этим вопросов воздействия на рынок этой продукции в целях повышения собираемости акцизов в современных условиях.

Цель и задачи исследования.

Целью диссертационной работы является разработка предложений по совершенствованию функционирования системы взимания акцизов на алкогольную продукцию в Российской Федерации.

Для достижения указанной цели в работе ставились и решались следующие задачи:

– уточнить социально-экономическую природу и функции акцизов в процессе исторического развития государства;

– определить влияние конкретных исторических условий развития страны на практическую реализацию системы акцизного налогообложения алкогольной продукции в России;

– систематизировать международный опыт акцизного налогообложения алкогольной продукции;

– исследовать целесообразность использования методов административного воздействия при выборе принципов совершенствования акцизного налогообложения производства и оборота алкогольной продукции в современных условиях;

– разработать предложения по борьбе с уклонением от уплаты акцизов на алкогольную продукцию при использовании экспортных операций, по снижению объемов неучтенного производства на лицензированных заводах – производителях алкогольной продукции, по обеспечению целевого использования технических спиртов, а также по развитию контрольных возможностей специальных марок;

– разработать методику определения расчетной величины подлежащих уплате акцизов на крепкие алкогольные напитки и определения собираемости акцизов в разрезе регионов и в целом по Российской Федерации.

Предметом исследования является система акцизного налогообложения производства алкогольной продукции в Российской Федерации.

Объектом исследования являются экономические отношения, складывающиеся в процессе реформирования системы взимания акцизов на алкогольную продукцию в Российской Федерации.

Теоретическая и методологическая основа исследования.

Теоретическую базу диссертационного исследования составили труды отечественных и зарубежных ученых по проблемам теории и практики государственных финансов.

Методологической основой диссертационного исследования послужили принципы системного и логического анализа, синтеза, сравнения, наблюдения, а также статистические методы обработки данных.

Информационную базу исследования составили законодательные и нормативные акты по вопросам построения системы акцизного налогообложения алкогольной продукции в Российской Федерации, а также данные Госкомстата России, МНС России, Минфина России, прогнозы Минэкономразвития России, информационные материалы МВД России, МВФ и Мирового Банка.

Научная новизна работы.

Уточнено содержание социально-экономической природы и функций акцизов в процессе исторического развития государства.

Предложена новая классификация внутри общей категории акцизов и введена новая категория – псевдоакцизы. Исходя из этого в работе сформулированы принципы введения псевдоакцизов на определенные товары.

Определено влияние конкретных исторических условий развития страны на практическую реализацию системы акцизного налогообложения алкогольной продукции.

Обоснована целесообразность использования методов административного воздействия при выборе принципов совершенствования акцизного налогообложения производства и оборота алкогольной продукции в современных условиях.

Предложены поправки в действующее законодательство, совершенствующие систему взимания акцизов на алкоголь, по борьбе с уклонением от уплаты акцизов на алкогольную продукцию при использовании экспортных операций, по снижению объемов неучтенного производства на

лицензированных заводах – производителях алкогольной продукции, по обеспечению целевого использования технических спиртов, а также по расширению использования возможностей специальных марок.

Разработана методика определения расчетной величины подлежащих уплате акцизов на крепкие алкогольные напитки и определения собираемости акцизов в разрезе регионов и в целом по Российской Федерации.

Практическая значимость настоящей работы состоит в комплексном обобщении и систематизации опыта акцизного налогообложения алкогольной продукции в процессе исторического развития России, а также США и Европейского Союза при построении эффективной системы контроля уплаты акцизов.

Сформулированы конкретные предложения по поправкам в действующее законодательство, направленные на совершенствование системы акцизного налогообложения алкогольной продукции и обеспечение полноты поступления доходов в бюджеты всех уровней.

Разработанная с участием диссертанта методика определения расчетной величины подлежащих уплате акцизов на крепкие алкогольные напитки в региональном разрезе и в целом по Российской Федерации практически используется Минфином России в системе контроля рынка крепкой алкогольной продукции.

Результаты исследования могут быть использованы в законотворческой деятельности, в процессе формирования бюджетов всех уровней при планировании и прогнозировании поступлений доходов от производства и оборота алкогольной продукции, а также в организации работы налоговых и других контролирующих органов.

Апробация работы.

Результаты выполненного автором научного исследования были использованы в практической работе Департамента отраслевого финансирования и Департамента налоговой политики Минфина России при разработке поправок в следующие законодательные акты: Федеральный закон от

22.11.1995 № 171-ФЗ «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции», Федеральный закон от 31.03.1999 № 61-ФЗ «О временном запрете импорта этилового спирта», Федеральный закон от 08.07.1999 № 143-ФЗ «Об административной ответственности юридических лиц (организаций) и индивидуальных предпринимателей за правонарушения в области производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции», Федеральный закон от 09.07.1999 № 158-ФЗ «О внесении дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации и дополнений и изменения в статью 126 Уголовно-процессуального кодекса РСФСР», Федеральный закон от 29.12.2001 № 186-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции», а также следующие решения Президента и Правительства РФ: Указ Президента РФ от 06.10.1998 № 1199 «Об усилении государственного регулирования в сфере производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции», постановление Правительства РФ от 15.08.1997 № 1018 «О введении отчетности об использовании специальных марок организациями - производителями алкогольной продукции», постановление Правительства РФ от 20.08.1997 № 1056 «Временный порядок изъятия, конфискации и использования алкогольной продукции и этилового спирта, находящегося в незаконном обороте», постановление Правительства РФ от 27.12.1997 № 1628 «О специальной маркировке крепких алкогольных напитков, производимых на территории Российской Федерации» и др.

По теме диссертации автором опубликованы 3 работы общим объемом 2,2 печатных листа.

Структура работы.

Структура исследования представлена введением, тремя главами, заключением, а также приложениями и списком использованной литературы.

II. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении обоснована актуальность темы диссертации, формулируются цели и задачи исследования, определяются объект и предмет исследования, формулируются научная новизна и практическая значимость исследования.

В главе 1 «Теоретические основы акцизного налогообложения» исследуется природа акцизного налогообложения, тесно связанная с отношениями, складывающимися в процессе производства и потребления определенных подакцизных товаров.

Существуют товары, свободное ценообразование которых может привести к сравнительно низким рыночным ценам в силу малых материальных затрат на их изготовление и, как следствие, к высоким объемам их производства и потребления. Часто изготовителями выступают монополисты, что дает им возможность устанавливать рыночные цены существенно ниже интегральных издержек общества от производства и потребления этих товаров, что приводит к неэффективному распределению ресурсов в масштабах государства. Для борьбы с подобными явлениями и вводятся акцизы.

С финансовой точки зрения акциз – это особый вид косвенного или дополнительного налога на определенные виды расходов при приобретении товаров или услуг. На практике акциз взимается в виде части цены (тарифа) или в виде фиксированной денежной суммы с единицы измерения товара, а фактически в виде надбавки к ценам товаров.

Дискуссии экономистов о функциях налоговой системы приводят к необходимости подробного рассмотрения фискальной, регулирующей (распределительной) и контрольной функций акцизов.

В диссертации подробно исследуется воздействие акцизов на выпуск товаров и распределение налогового бремени между производителями товаров и их покупателями. Рассматриваются отрасли, как с постоянными, так и с переменными производственными издержками.

Здесь выявляются и некоторые недостатки акцизов, связанные с возможной неэффективностью государственного регулирования экономических процессов. Слабая поддержка государством беднейших слоев населения приводит к регрессивности налогообложения акцизами при их введении на товары широкого потребления.

Уточняются преимущества введения акцизов для минимизации избыточного налогового бремени и восстановления эффективности использования ресурсов при производстве товаров с постоянным предложением и спросом.

Показывается наличие определенных товаров (например, природный газ), акцизное налогообложение которых не вписывается в рамки существующих общепринятых представлений. Приводится перечень характерных черт таких товаров, что позволяет рассматривать новые пути оптимизации построения налоговой системы. Исходя из этого в работе выполняется дополнительная классификация внутри общей категории акцизов, для чего вводится новое понятие – псевдоакцизы.

Анализ истории трансформации государственного регулирования и налогообложения рынка алкогольной продукции показывает, что до середины XIX в. система откупов в России периодически сменялась государственной монополией либо на производство, либо на оборот алкогольной продукции. При этом преследовались, как правило, две цели: уменьшение пьянства среди широких народных масс и увеличение доходов бюджета.

Введение акцизов на алкоголь имело те же цели, но иногда доходы ставились во главу угла. Так, в период НЭПа с помощью акцизов государство заранее определяло свою долю в цене подакцизной продукции, влияло на движение цен и независимо от доходности предприятия получало необходимые для бюджета ресурсы. Анализ всех поступлений доходов в бюджет показывает, что в годы НЭПа акцизы на алкогольные напитки обеспечивали до 14 % доходов государства. В дальнейшем акциз постепенно превращался в плановую наценку на себестоимость продукции.

В период индустриализации страны поступления в бюджет от «пищевкусовой» отрасли составляли примерно 56 % от всех наблюдаемых платежей по промышленности, внутри пищевкусовой отрасли акцизы приносили около 87 % поступлений, из которых 69 % составляли акцизы на спирт и спиртные напитки.

Однако, рассматривая в целом доходную часть бюджета, следует отметить наличие отдельных неналоговых доходов, по экономическому содержанию являвшихся результатом деятельности государственных предприятий и организаций. В таких поступлениях большой удельный вес занимали эксплуатационные доходы железнодорожного транспорта (в 1925/26 г. – 67,1 %, в 1929/30 г. – 56,8 %), которые обычно в официальной статистике не показывались. С учетом этого роль акцизов не представляется столь значительной.

С 1930 г. в стране начинается «социалистическое наступление по всему хозяйственному фронту». Проводится налоговая реформа. Все платежи в бюджет сводятся к двум основным: налогу с оборота и отчислениям от прибылей для государственных предприятий и налогу с оборота и подоходному налогу – для кооперативных.

В этот период взаимоотношения предприятий с бюджетной системой складывались, прежде всего, по линии целесообразного использования денежных накоплений на общегосударственные нужды. Вопрос о том, в какой доле они должны изыматься в бюджет, определялся задачами, стоящими перед бюджетом. Форма изъятия носила комплексный характер в виде сочетания налога с оборота и элементов ценообразования.

Следует отметить, что в советской экономической литературе в течение почти пятидесяти лет вообще отрицалось функционирование в нашей стране косвенного налогообложения. Это утверждение достаточно обосновано – в рамках единой государственной собственности на предприятия, а, следовательно, и на доходы от их деятельности, не могло быть налогооб-

ложения, было прямое изъятие части денежных средств в пользу государства в форме налога с оборота.

Этиловый спирт на этапе социалистического развития страны считался стратегическим сырьем и отпускался организациям и предприятиям, использующим его на производственные, технические, медицинские и прочие цели, строго по фондам, устанавливаемым Правительством СССР. При налогообложении алкогольной продукции 70 – 80 % от розничной цены изымалось в бюджет по месту нахождения предприятий на третий день по совершении оборота.

В условиях национализированной промышленности, состоящей на сметно-бюджетном финансировании, плановых, устанавливаемых правительством розничных цен практически на все товары доля доходов от алкоголя в налоговых доходах бюджета СССР являлась номинально высокой. Однако, как показало исследование, во взаимоотношениях бюджета с организациями транспорта и связи их доходы (начиная с 1932 г. – по транспорту, а с 1933 г. – по связи) не включались в бюджет; в доходной части бюджета отражалось лишь превышение доходов над эксплуатационными расходами. Причем поступления в бюджет от деятельности железнодорожного транспорта в 1929/30 бюджетном году были соизмеримы с поступлениями от всех косвенных налогов. С 1934 г. чистые доходы транспорта стали показываться в доходах бюджета лишь в размере 50 %. В этих условиях поступления налога от оборота алкоголя не могли отражать фактического состояния дел по влиянию производства и оборота алкогольной продукции на развитие народного хозяйства и бюджет страны.

Еще более показательным с этой точки зрения может являться значение доли налога с оборота от алкогольной отрасли в общих поступлениях доходов бюджета СССР. С 1930-х годов начинается этап стабильного планомерного развития, совершенствования и преобразования к современному виду всех отраслей промышленности. Это неизбежно привело к уменьшению доходообразующей роли спиртовой и ликероводочной промыш-

ленности (см. рис. 1.), получившей достаточно высокий уровень развития в 1930-х годах и в дальнейшем незначительно (по сравнению с другими отраслями промышленности) изменившей объемы выпускаемой продукции: выработка спирта-ректификата в 1940 г. составляла 56,0 млн. дал в год, в 1960 г. – 76,4 млн. дал, в 1984 г. – 90 млн. дал, а в 1990 г. – 76 млн. дал. При этом доля доходов от алкоголя в суммарной величине доходов бюджета СССР плавно снижалась с 14 % в 1930-х годах до 5 % в 1990-х годах.

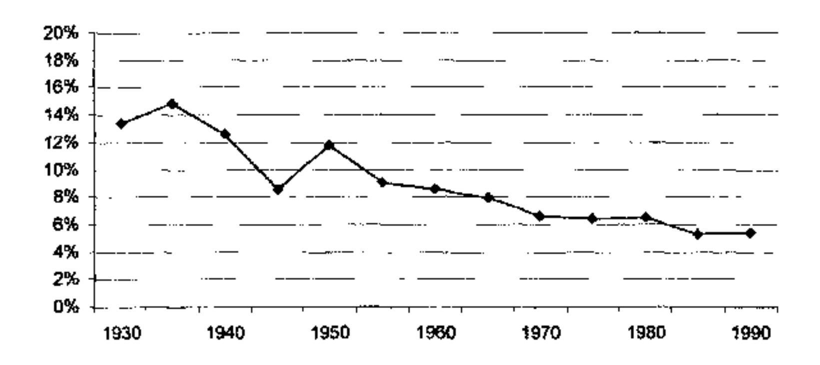


Рис. 1. Доля доходов от алкоголя в общей величине доходов бюджета СССР за 1930 – 1990 годы.

В 1984 г. 115 ликероводочными заводами РСФСР при установленной мощности на начало года 220 млн. дал в год было произведено 196 млн. дал, что соответствовало производству 13,6 л. водки и ликероводочных изделий на одного человека в год. При этом мощности использовались на 89 %, а в структуре потребления крепкие напитки составляли 56 % при численности населения РСФСР 143,1 млн. человек.

В диссертации подробно проанализирован современный опыт США и Европейского Союза по построению системы контроля уплаты акцизов. Здесь следует отметить, что контроль, включающий в себя ограничение свободы перемещения подакцизных товаров и использование механизма финансовых гарантий, несомненно, способствуют повышению собираемости акцизов.

Таким образом, в этой части диссертационной работы уточнено содержание социально-экономической природы и функций акцизов в процессе исторического развития государства. При этом автором предложена новая классификация внутри общей категории акцизов и введена новая категория – псевдоакцизы. Исходя из этого в работе сформулированы принципы введения псевдоакцизов на определенные товары.

Кроме того, проанализирован международный опыт и определено влияние конкретных исторических условий развития страны на практическую реализацию системы акцизного налогообложения алкогольной продукции.

В главе 2 «Анализ действующей системы взимания акцизов на алкогольную продукцию в Российской Федерации» исследован современный этап развития акцизного налогообложения алкогольной продукции и на этой основе сформулирован подход к определению эффективной экономической политики государства в этой сфере.

К концу 1990-х годов на территории нашей страны сформировался достаточно стабильный рынок алкогольной продукции, имеющий тенденцию к росту продаж по большинству видов алкогольных напитков и пива.

При этом финансовое состояние организаций, производящих алкогольную продукцию, нельзя оценить однозначно. За последние несколько лет сложилась устойчивая тенденция роста объемов задолженности как дебиторской, так и кредиторской. На первый взгляд кажется, что предприятия этой отрасли должны иметь высокую эффективность производства. Однако, по данным Госкомстата, при повышенном спросе и стабильном уровне продаж каждый второй производитель продукции спиртовой, ликероводочной и винодельческой промышленности завершил 2002 г. с убытками. В целом по промышленности на долю убыточных организаций в 2002 г. приходилось 45 %, в пищевой промышленности – 46 %.

В диссертации выдвинут и обоснован тезис о монопольном характере рынка производства алкогольной продукции. Для этого рынок был условно разделен на два уровня по характеру взаимодействия производителей и оптовых покупателей.

На первом уровне действует большое число оптовых покупателей и легальных производителей крепких напитков. По информации Госкомстата России, в 2002 г. оптовой продажей алкогольной продукции занималось 3240 организаций, прошедших аккредитацию, из них 2735 организаций оптовой торговли и 505 промышленных предприятий. Причем в 2002 г. организациями оптовой торговли было реализовано 72 % объема всех легальных поставок крепкого алкоголя для розничной торговли и общественного питания. У таких организаций нет индивидуальных возможностей оказания существенного влияния на цены с целью извлечения необоснованной выгоды, и они предлагают свою продукцию по ценам, включающим все налоги.

Этот уровень рынка можно охарактеризовать как конкурентный. Он прозрачен, и именно на него ориентированы регулирующие воздействия государства.

Другой уровень рынка со стороны не виден, и его можно наблюдать только с помощью специальных «инструментов». Так, по опубликованной статистике Госкомстата России, за 2002 г. в ходе 1,6 млн. проверок органами МВД России, МНС России и ГТК России выявлено 401 тыс. правонарушений, связанных с незаконным производством и оборотом этилового спирта и алкогольной продукции. По результатам проверок изъято 479 тыс. дал этилового спирта и 1469 тыс. дал алкогольной продукции, в том числе 904 тыс. дал водки. При этом 95 % изъятой алкогольной продукции было изготовлено на промышленных предприятиях, вырабатывающих спирт и алкогольную продукцию.

Кроме того, по декларациям действующих предприятий с 1996 г. по 2003 г. установленные производственные мощности были загружены на

уровне около 30 %, что также свидетельствует о возможности использования этих мощностей для изготовления теневой алкогольной продукции.

Спиртосодержащие растворы, вырабатываемые на биохимических и гидролизных заводах, с учетом простейших способов очистки отличаются от спирта практически только названием. При этом в 1999 г. установленные на заводах мощности по производству технических спиртов составляли более 68 млн. дал в год, а по официальной отчетности их было произведено около 12 млн. дал. Недостаточный контроль на федеральном и региональном уровне за производством и оборотом технического этилового спирта делает его доступным сырьем для производства суррогатной продукции.

При 90 % - ной загрузке установленных мощностей выработка технических спиртов и спиртосодержащих жидкостей должна была составить не менее 61 млн. дал. Таким образом, 35,5 млн. дал технических спиртов без особого труда могли быть использованы для неучтенного изготовления около 89 млн. дал в год алкогольного суррогата крепостью 40 %. Следовательно, часть рынка алкогольной продукции, находящаяся в тени, занимает не просто неучтенная продукция, а в значительной степени алкогольные суррогаты, потенциально опасные для здоровья.

Эта часть рынка также характеризуется большим числом оптовых покупателей и производителей, но уже неучтенной алкогольной продукции. По экспертным оценкам специалистов, его объемы составляют от 25 до 40 % потребляемого в стране алкоголя.

Реклама в средствах массовой информации свидетельствует о наличии открытой продажи неучтенной алкогольной продукции, формально удовлетворяющей всем требованиям, как стандартов, так и государственной отчетности. Единственная явная черта этой продукции – необычно низкая цена предложения, свидетельствующая об уходе от уплаты налогов при ее производстве. На этапе розничной торговли легально произведенная и неучтенная продукция смешиваются, становятся неотличимы друг от

друга и продаются по единой цене (не ниже минимальной, установленной государством).

Особенностью этого уровня является формальная связь алкогольной продукции с производителем, указанным на этикетке. Однако, как только контролирующие органы начинают выяснять происхождение этой продукции, все хозяйствующие субъекты от нее отказываются, и она сразу же становится бесхозной при очевидности ее изготовления на мощностях промышленных предприятий.

Это позволяет применить прием агрегирования – статистическое объединение множества индивидуальных промышленных производителей нелегальной продукции в одного обобщенного производителя, выпускающего нелегальную продукцию в объеме ее совокупного производства по всей стране. Для удобства дальнейшего анализа этого уровня рынка алкогольной продукции этот формально отсутствующий производитель назван «консолидированным теневым производителем».

По отношению к продукции, произведенной легально, продукция «консолидированного теневого производителя» имеет неоспоримое ценовое преимущество вследствие отсутствия в ней налогов, а также отсутствия ответственности за ее качество.

При устойчивом спросе на крепкие алкогольные напитки такая продукция не просто затрудняет доступ легальной продукции на рынок, но и может полностью ее вытеснить. Увеличение доли рынка такого «консолидированного теневого производителя» до 100 % сдерживается исключительно усилиями контролирующих и правоохранительных органов по борьбе с нелегальным производством и оборотом алкогольной продукции. Эти усилия по своей сути имеют антимонопольный характер.

Таким образом, рыночная структура, при которой один хозяйствующий субъект, в нашем случае «консолидированный теневой производитель», контролирует значительную долю рынка, а продукция других това-

ропроизводителей – легальных, принципиально не может конкурировать с ним по ценам, является по определению монопольной.

Монопольность обуславливает неэффективность мер экономического характера, применяемых для регулирования этого рынка. В соответствии с экономической теорией, в таких случаях для достижения целей регулирования необходимо использование, в первую очередь, административных мер антимонопольной направленности. Только после реального блокирования действий монополиста на рынке можно переходить к экономическим мерам воздействия.

Эффективный государственный контроль с помощью административных мер можно реализовать при наличии небольшого числа контролируемых объектов (одного монополиста на рынке). Если на рынке появляется много объектов регулирования (например, в условиях развитой конкуренции), то административные методы становятся неэффективными, и в этом случае целесообразно использовать экономические. Их подбор и настройка существенно сложнее и в методологическом, и в практическом аспектах.

В качестве примера реализации административного подхода в диссертации рассматривается использование такой меры воздействия, как маркировка алкогольной продукции специальными марками. Это предложение было разработано с участием автора и реализовано в постановлении Правительства РФ от 3 августа 1996 г. № 938 «О введении специальной маркировки алкогольной продукции, производимой на территории Российской Федерации».

С введением маркировки на федеральном уровне у контролирующих органов появилась возможность эффективно, просто и достаточно надежно определять легальность произведенной продукции, а, следовательно, ее качество, и контролировать уплату акциза с каждой бутылки алкогольной продукции, поступившей в розничную торговлю.

Анализ развития действующей системы взимания акцизов на алкогольную продукцию позволил раскрыть причины и механизмы появления нелегальной продукции, как основного фактора, влияющего на собираемость акцизов.

До 1994 г. состояние алкогольного рынка в России было относительно стабильным. В 1991 – 1993 гг. ежегодное регистрируемое производство водки и ликероводочных изделий составляло около 150 млн. дал, легальный импорт – около 20 млн. дал, и небольшую долю составляла контрабанда, подпольное производство и самогон. В силу отсутствия какого-либо серьезного внимания со стороны государства к уплате акцизов легальными производителями, у них не было стимулов для занижения объемов производства, и средняя загрузка установленных мощностей была около 90 %.

В 1994 г. вводится акциз на спирт этиловый из пищевого сырья, отпускаемый для выработки ликероводочных изделий, и в результате учтенное производство вытесняется с рынка нелегальным, а отчетное использование установленных мощностей снижается с 86 % до 33 %.

Переломным в борьбе за легализацию рынка алкогольной продукции можно считать 1997 год. Это было связано с активизацией действий государства по увеличению поступлений доходов в бюджеты всех уровней. Существенный рост поступлений акцизов на алкогольную продукцию начался с июня 1998 г. (после полного запрета на торговлю крепкой алкогольной продукцией, маркированной специальными марками без указания емкости используемой для розлива тары). Среднемесячное поступление акцизов возросло с 912 млн. руб. за первые 5 месяцев 1998 г. до 1270 млн. руб. за последние 7 месяцев 1998 г., т.е. темп роста составил 140 %, что хорошо видно из таблицы 1 (ежемесячное поступление акцизов) и таблицы 2 (ежемесячное производство спирта и ликероводочных изделий).

Закон от 06.12.1991 № 1993-1 «Об акцизах» действовал на протяжении более 10 лет, вплоть до введения в действие с 1 января 2001 г.

Таблица 1

Уплата акцизов на алкогольную продукцию в консолидированный бюджет Российской Федерации

(млн.руб.)

Месяц	Акцизы по спирту из пищевого сырья								Акцизы по водке и ликероводочным изделиям								ВСЕГО							
	1997г	1998г	1999г	2000г	2001г.	2002г	2003г	2004г	1997г	1998г	1999г	2000г	2001г.	2002г.	2003г	2004г	1997г	1998г	1999г	2000г	2001г	2002г	2003г.	2004г
Январь	90	184	229	424	403	510	498	566	363	749	970	1549	2548	3398	3673	4843	453	933	1199	1973	2951	3908	4172	5409
Февраль	60	153	201	430	338	467	483	574	372	730	1256	2156	2521	3231	4536	3998	432	883	1457	2586	2859	3698	5019	4573
Март	183	201	402	437	455	572	618	820	600	726	1540	2064	2823	3563	3839	4327	783	927	1942	2501	3278	4136	4456	5147
Апрель	325	238	367	322	354	392	542	472	773	707	1422	1677	2470	3194	3540	4007	1098	945	1789	1999	2824	3587	4082	4479
Май	355	152	429	387	391	474	551	570	796	718	1527	2152	3049	3619	3847	4291	1151	870	1956	2539	3440	4093	4397	4860
Июнь	334	187	495	594	479	473	636	786	929	961	1790	2157	2707	3636	3866	4140	1263	1148	2285	2751	3186	4109	4502	4926
Июль	267	199	450	498	361	382	473	613	894	804	1650	1990	2836	3123	3532	3780	1161	1003	2100	2488	3198	3505	4005	4393
Август	294	184	433	544	357	416	498	523	824	676	1680	2340	2606	3202	3660	4112	1118	860	2113	2884	2963	3618	4158	4635
Сентябрь	294	248	492	585	356	509	553	692	912	942	1670	2102	2541	3442	3898	4159	1206	1190	2162	2687	2897	3951	4451	4851
Октябрь	300	233	430	726	565	633	582	485	959	877	1790	2534	3905	3759	4136	4253	1259	1110	2220	3260	4470	4392	4717	4738
Ноябрь	181	293	496	835	515	359	645	637	805	1056	1878	2469	3283	3748	4178	4423	986	1349	2374	3304	3798	4106	4823	5060
Декабрь	698	603	693	983	661	655	970	924	1194	1629	2480	3458	4457	4829	5322	5704	1892	2232	3173	4441	5118	5484	6292	6628
Итого:	**3381**	**2875**	**5117**	**6764**	**5235**	**5855**	**7050**	**7662**	**9421**	**10575**	**19653**	**26649**	**35748**	**42746**	**48024**	**52038**	**12802**	**13450**	**24770**	**33413**	**40983**	**48601**	**55073**	**59699**

Таблица 2

Производство водки и ликероводочных изделий, спирта этилового из пищевого сырья

(млн. дал.)

Месяц	Производство водки и ликероводочных изделий								Производство спирта из пищевого сырья							
	1997г	1998г	1999г	2000г	2001г	2002г	2003г	2004г	1997г	1998г	1999г	2000г	2001г	2002г	2003г	2004г
Январь	4,1	6,4	8,9	8,9	8,9	10,4	9,5	9,5	3,7	6,3	5,7	6,1	5,9	6,8	6,6	6.2
Февраль	3,8	5,4	9,8	9,1	9,3	8,9	9,1	9,7	2,9	4,8	5,3	5,6	5,7	6,6	5,9	6,2
Март	5,7	6,3	11,2	9,3	10,6	10,7	11,5	11,7	3,4	4,0	4,5	5,0	5,4	6,1	6,6	6,3
Апрель	7,9	5,7	11,6	8,5	9,9	11,5	11,3	11,4	3,7	3,7	5,4	4,2	4,5	5,7	5,9	6,2
Май	7,6	5.7	10,0	8,8	10,8	10,3	10,3	10,2	4,2	3,3	5,3	3,4	4,4	5,3	5,3	5,3
Июнь	7,5	6,8	10,5	9,2	7,8	10,2	10,1	10,4	3,9	2,2	4,1	3,8	4,4	5,3	5,4	6,1
Июль	8,3	6,1	9,8	8,8	8,7	10,7	10,3	9,6	3,0	1,7	2,9	2,9	3,9	4,2	4,4	4,8
Август	7,9	6,2	10,2	9,8	9.8	10,9	11,2	10,5	3,8	2,3	3,2	4,8	4.2	4,8	4,9	5.2
Сентябрь	7,7	8,2	11,1	10,9	11,4	11,7	11,0	11,7	5,6	3,5	5,7	6,6	5.8	5,8	6,0	6,4
Октябрь	8,4	7,9	12,7	11,9	14.1	12,9	12,5	12,2	6,1	4.8	6,7	6,9	6,1	7,0	6,7	7,8
Ноябрь	7,7	8,7	12,9	12,2	13,7	13,2	12,1	13,3	5,9	4,9	6,9	6,7	7,1	7,3	7,5	8,4
Декабрь	9,9	13.0	16,7	14,5	15,9	17,2	16,2	15,6	6,4	5,9	7,2	7,1	8,4	7,9	9,2	9,1
Итого:	**86,5**	**86,4**	**135,4**	**121,9**	**130,9**	**138,7**	**135,0**	**136,0**	**52,6**	**47,4**	**62,9**	**63,0**	**65,8**	**72,7**	**74,5**	**78,0**

главы 22 «Акцизы» части второй Налогового кодекса Российской Федерации (далее – часть вторая Кодекса). В целом, сохраняя преемственность основополагающих принципов, установленных еще в 1991 г., новые правила акцизного налогообложения внедряют в отечественную практику широко используемый за рубежом институт акцизных складов, сокращают сроки уплаты акцизов в бюджет оптовыми организациями и более детально описывают основные условия налогообложения. Кроме того, вводится запрет на реализацию алкогольной продукции, производимой на территории РФ, в розничной торговле и общественном питании без маркировки федеральной и региональной специальными марками.

С 1 июня 2001 г. был окончательно осуществлен переход к реализации алкогольной продукции через акцизные склады. Кроме улучшения контроля преследовалась цель уменьшения налоговой нагрузки на производителей алкогольной продукции через перераспределение обязательств по уплате акцизов между ними и организациями оптовой торговли, имеющими акцизные склады. Предполагалось также, что эта мера будет способствовать более свободному перемещению алкогольной продукции по территории России.

До введения в действие указанной главы акцизы взимались только с производителей спирта и алкогольной продукции: 50 % суммы акциза зачислялось в федеральный бюджет, а 50 % в региональный бюджет по месту нахождения производителей. От продажи продукции, ввозимой из других субъектов РФ, региональные бюджеты акцизов не получали, что стимулировало установление административных барьеров для привозной алкогольной продукции. С целью исправления таких перекосов, а также уменьщения налогового пресса на производителей и переноса части налогового бремени на посредническое оптовое звено часть вторая Кодекса устанавливает следующие правила уплаты акцизов: если производитель самостоятельно реализует продукцию в розницу, то он уплачивает все 100 % акцизов поровну в федеральный бюджет и бюджет по месту реализации

продукции, а если поставляет свою продукцию оптовикам, то он платит 50 % и оптовики 50 % от полной суммы акциза опять же поровну между федеральным и региональным бюджетом по месту своего нахождения.

Затем с 2003 г. ставка акцизов разделяется на федеральную и региональную части в разрезе налогоплательщиков: производители спирта и водки по-прежнему платят поровну в федеральный и региональный бюджеты по месту нахождения предприятия в случае реализации конечной продукции в розницу. В том случае, если производители водки реализуют ее на акцизные склады, они вносят свою часть акциза полностью в федеральный бюджет, а с водки, реализуемой с акцизных складов, соответствующая часть акцизов вносится в бюджет субъекта РФ. Для компенсации потерь регионов, вызванной отменой налога с продаж, в 2004 г. изменяются пропорции уплачиваемых акцизов: производители крепких алкогольных напитков при реализации своей продукции на акцизные склады других организаций уплачивают только 20 % от ставки акцизов, а оставшаяся часть акциза (80 %) уплачивается акцизным складом при реализации продукции в розницу. При этом закон «О федеральном бюджете на 2004 год» обязывает направлять доходы от уплаты акцизов по всей алкогольной продукции в бюджеты субъектов Российской Федерации, кроме производителей спирта этилового из пищевого сырья, которые уплачивают акцизы по-прежнему – поровну в федеральный и региональный бюджеты.

Таким образом, современный этап отличается монопольным характером рынка производства алкогольной продукции, где монополистом выступает консолидированный теневой производитель. Это обуславливает необходимость преимущественного использования методов антимонопольного регулирования в процессе совершенствования взимания акцизов на алкогольную продукцию. Здесь значительная роль принадлежит маркировке готовой продукции, как инструменту выявления базы акцизного налогообложения и увеличения собираемости акцизов. Особая роль на современном этапе отводится акцизным (налоговым) складам, широко ис-

пользуемым в практике работы контролирующих органов развитых зарубежных стран, а также решению специфических российских проблем налоговой конкуренции регионов.

Глава 3 «Совершенствование действующей системы организации взимания акцизов на алкогольную продукцию в России» посвящена проблемам совершенствования действующего законодательства, регулирующего различные стороны единого процесса взимания акцизов на алкогольную продукцию.

В условиях, когда организации-производители этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции могут осуществлять не только производство и оборот указанной продукции, но и иную предпринимательскую деятельность, не связанную с основными видами деятельности, некоторые предприятия «встраиваются» в экспортные цепочки и выступают экспортерами неалкогольной продукции (например, трикотажных изделий или результатов интеллектуальной деятельности). Как правило, это делается с целью уклонения от перечисления акцизов в бюджет путем их зачета с возмещением экспортного НДС. Лжеэкспорт позволяет фактически не платить акцизы на алкогольную продукцию, искажая картину рыночных отношений и порождая условия недобросовестной конкуренции.

В диссертации предложены поправки в действующий закон о государственном регулировании производства и оборота алкоголя, предотвращающие использование производителей этой продукции в сомнительных экспортных операциях путем установления запрета на осуществление иных видов деятельности, кроме производства и оборота алкогольной продукции. Для этого при получении соответствующей лицензии законодательно вводится требование к организации об осуществлении исключительно производства и оборота алкогольной продукции, а также сопутствующих этому видов деятельности.

По итогам 2003 г. предприятиями, выпускающими водку и ликероводочные изделия, формально использовалось в среднем только 28 % от общей мощности введенного в эксплуатацию оборудования. Для исправления ситуации автором предлагается усовершенствовать условия лицензирования производства спирта и алкогольной продукции и осуществлять выдачу лицензий предприятиям, планирующим выпуск продукции в объемах, соответствующих степени загрузки мощностей установленного оборудования не менее определенной пороговой величины, определяемой общепризнанным уровнем обеспечения рентабельности производства алкогольной продукции. Здесь на законодательном уровне следует закрепить обязанность предприятий обеспечивать соответствие бизнес-планов и результатов их текущей деятельности.

Борьба с производством опасных для здоровья суррогатов алкогольной продукции требует осуществления подлинной денатурации технических спиртов. Этой цели служит предложение по изменению действующего постановления Правительства РФ «О введении государственной регистрации денатурированных этилового спирта и спиртосодержащей продукции из всех видов сырья», уточняющее перечень допустимых денатурирующих добавок.

С одной стороны, в диссертации предлагается исключить из перечня денатурирующих добавок ряд малоэффективных ингредиентов, не выполняющих свои функции. И с другой стороны, дополнить перечень допускаемых к применению денатурантов используемыми в мировой практике композициями денатурирующих добавок с указанием их обязательной минимальной концентрации в денатурированном продукте.

Предложенные выше меры будут «работать» только при условии введения ответственности за их нарушение. Поэтому в диссертации также предложено дополнить Кодекс РФ об административных правонарушениях возможностью конфискации не только оборудования для производства нелегальной продукции, но и транспортных средств, использованных для

незаконной перевозки этой продукции, что является необходимым элементом комплексной системы обеспечения законности при производстве и обороте алкоголя.

Совершенствование организации сбора акцизов на алкогольную продукцию непосредственно связано с формированием простых способов определения базы налогообложения. Этой цели служит разработанное предложение по установлению обязанности организаций-производителей разливать алкогольную продукцию только в потребительскую тару определенных широко распространенных объемов, например: 0,05 л., 0,1 л., 0,25 л., 0,375 л., 0,5 л., 0,61 л., 0,75 л., 1 л., 1,5 л., 1,75 л. и 2 л. В совокупности со специальными марками, соответствующими объемам используемой тары, это позволит в полной мере использовать их учетный потенциал, более четко контролировать объемы выпускаемой алкогольной продукции, устанавливать соответствие данных, полученных по приборам учета, данным, отражаемым в бухгалтерской отчетности, и достаточно просто исчислять суммы подлежащих уплате акцизов. Эта мера позволяет на уровне отчетности государственных органов точнее анализировать и планировать поступление акцизов на алкогольную продукцию.

Также в работе предлагаются поправки в бюджетное законодательство, направленные на изменение принципов межбюджетного распределения акцизов с целью снижения финансовой заинтересованности регионов в поддержке исключительно местных производителей алкоголя. Для этого предлагается перечислять акцизы от производителей алкоголя только в федеральный бюджет, а потоки налоговых платежей от оптовой и розничной торговли направить в местные бюджеты.

Среди инструментов, которые могут наиболее ощутимо повлиять на качество контроля, в диссертации предлагается внедрение в повседневную деятельность контролирующих органов методики определения расчетной величины подлежащих уплате акцизов на крепкие алкогольные напитки,

разработанной при непосредственном участии автора диссертационной работы в Минфине России.

Таким образом, в этой части диссертационной работы разработаны конкретные предложения по внесению поправок в действующее законодательство, направленных на совершенствование системы акцизного налогообложения алкоголя в России. Здесь нашли отражение предложения по борьбе с уклонением от уплаты акцизов на алкогольную продукцию при использовании экспортных операций, по снижению объемов неучтенного производства на лицензированных заводах – производителях алкогольной продукции, по обеспечению целевого использования технических спиртов, а также по расширению использования возможностей специальных марок.

Основные результаты диссертации опубликованы в работах:

1. Коновалов С.Ф., Конторович В.К., Фонарев Н.И. Механизм возмещения НДС при экспортных операциях с использованием системы специальных банковских счетов / НИФИ. – М., 2000. – 0,75 п.л. – Рукопись деп. в ИНИОН РАН № 55878 от 21.08.2000 г.
2. Фонарев Н. И., Конторович В. К. К вопросу о государственном контроле рынка алкоголя // Финансы, 2001, № 7, – 0,7 п.л.
3. Фонарев Н.И. О структуре рынка алкогольной продукции // Ученые записки. Выпуск 3. – М.: Изд. Академии бюджета и казначейства, 2003, – 0,76 п.л.

Изд. № 12-11-01 Объем 1,0 п.л. Тираж 100 Заказ 488
Академия бюджета и казначейства

101990, Москва, Малый Златоустинский пер., 7.